

Offentliggjort d. 1. december 2009

**Multimedieskat – SKM2009.675.SR, SKM2009.676SR,
SKM2009.678.SR – SKM2009.687SR samt SKM2009.692.SR. ©**

*Af advokat (L) Bodil Christiansen og
advokat (H), cand. merc. (R) Tommy V. Christiansen*

www.v.dk

Skatterådet har ved en række bindende svar af 10/11 2009 taget stilling til forskellige facetter af de nye regler om en multimedieskat, herunder spørgsmålet om kriterierne for en medarbejders fraskrivelse af retten til at råde over et multimedie.

Med lov nr. 519 af 12/6 2009 vedtog forligspartierne bag Forårspakken nye regler i ligningslovens § 16, stk. 12 om en multimedieskat af værdien af medarbejderes private rådighed over arbejdsgiverbetalte multimedier. Regelsættet træder i kraft den 1/1 2010.

Summarisk gengivet indebærer multimedieskatten, at værdien af et eller flere multimedier, som en arbejdsgiver stiller til rådighed til privat benyttelse, udgør et grundbeløb på 3.000 kr. (2010-niveau). Multimedier omfatter i denne sammenhæng henholdsvis *computer med sædvanligt tilbehør, telefon og adgang til datakommunikation via en internetforbindelse.*

Skatterådet har fået forelagt en lang række spørgsmål vedrørende det nærmere indhold af de nye regler. Der er i den forbindelse netop offentliggjort 13 nye afgørelser herom, jf. således SKM2009.675.SR, SKM2009.676.SR, SKM2009.678.SR – SKM2009.687.SR samt SKM2009.692.SR.

Blandt hovedpunkterne i disse afgørelser kan fremhæves følgende:

Offentliggjort d. 1. december 2009

Medier undergivet multimediebeskatning

Vedrørende for det første spørgsmålet om, *hvilke medier*, der er omfattet af multimediebeskatningen, fremgår af SKM2009.681.SR og SKM2009.684.SR at en *Personal Digital Assistant*, en såkaldt PDA, helt på linie med motivudtalelserne i loven, som udgangspunkt er omfattet af reglerne om multimediebeskatning.

Ved SKM2009.675.SR fastslog Skatterådet, at *Samsung monitorer inkl. TV-tuner (fjernsyn) i størrelserne 32", 37" og 42"* på grundlag af en af SKAT foretaget markedsundersøgelse ikke kunne anses som sædvanligt tilbehør til en computer. Det indebar, at privat rådighed over en sådan skærm skulle beskattes selvstændigt efter ligningslovens § 16, stk. 1 – og dermed altså *udover* multimediebeskatningen. Som SKAT's indstilling i sagen var udformet, var det skærmstørrelsen – og ikke den indbyggede TV-tuner - der begrundede resultatet. Men Skatterådet tiltrådte kun indstillingen og ikke begrundelsen. Set tillige i lyset af motivudtalelserne til § 16, stk. 12, hvorefter "*en 50 tommer fladskærm med indbygget tv-tuner eller en avanceret fotoprinter ikke (vil) blive anset for sædvanligt tilbehør*", er det derfor ikke helt klart, i hvilket omfang mindre skærme med TV-tuner vil kunne anses som sædvanligt tilbehør til en computer, se herved TfS 2008, 1309 SR, hvor Skatterådet anerkendte en Samsung 22" og en Samsung 26" skærm med tuner som basisudstyr.

Rådighedsbegrebet

Ikke overraskende drejer en lang række af Skatterådets bindende svar sig om *kriterierne for multimediebeskatning* af henholdsvis en computer og en telefon, hvor arbejdsgiverens hensigt alene er at stille mediet til rådighed for erhvervmæssig anvendelse.

Efter motiverne til ligningslovens § 16, stk. 12 er udgangspunktet her, at "*I praksis vil rådighedsbegrebet betyde, at hvis en arbejdstager én gang tager et af de pågældende goder med hjem, er godet bragt ind i den private sfære, og der en formodning for, at der er privat rådighed over personalegodet. Denne formodning kan kun vanskeligt afkræftes og kun ved meget sikre beviser for, at telefonen eller computeren kun er brugt erhvervmæssigt. En arbejdsgiverbetalt fastnettelefon eller installation af bredbåndsfor-*

Offentliggjort d. 1. december 2009

bindelse på arbejdstagerens bopæl vil altid udløse beskatning. Det forhold, at en arbejdstager har en bærbar computer på arbejdspladsen og har mulighed for at tage computeren med hjem, udløser ikke i sig selv beskatning, men tages computeren med hjem er der - som ovenfor anført - en stærk formodning for, at der er privat rådighed over computeren.”

Rådighed over computere

For så vidt angår særligt *computere*, præciseres i den forbindelse i motiverne til § 16, stk. 12, at multimediebeskatning forudsætter, at de pågældende goder ”*direkte er til rådighed for arbejdstagerens private anvendelse*”. Adgang for en medarbejder til at hjemlåne en computer ”*i ny og næ*”, når der er et arbejdsmæssigt behov, er efter motiverne *ikke* omfattet af reglerne om multimediebeskatning, alt under forudsætning af, at der samtidig er støtte for, at computeren udelukkende må og faktisk kun anvendes erhvervsmæssigt, og der kun er et begrænset antal computere til rådighed for hjemlån.

Udenfor disse tilfælde vil formodningen for privat rådighed over en computer, som medarbejderen medbringer til dennes bopæl, efter motiverne meget vanskeligt kunne afkræftes. Det skyldes efter motiverne, at det – til forskel fra telefoner, hvor der kan indhentes udskrifter over opkald - ikke er muligt at kontrollere anvendelsen af computere.

Dette udgangspunkt for beskatning af privat rådighed over en computer er fulgt op i Skatterådets bindende svar ref. i SKM2009.679.SR, hvor Skatterådet konstaterede, at en virksomheds sælgerkorps, der påbegyndte og afsluttede arbejdet fra hjemmet, og som var pålagt at anvende computere ved det salgsopsøgende arbejde, ville blive undergivet multimediebeskatning af disse computere. At virksomheden og sælgerne oprettede en tro og love erklæring om forbud mod privat anvendelse af computeren, ville – som følge af manglende kontrolmuligheder vedrørende den faktiske anvendelse af computeren - ikke udelukke multimediebeskatning. Tilsvarende fremgår af SKM2009.680SR, SKM2009.683.SR og SKM2009.686.SR.

Offentliggjort d. 1. december 2009

Rådighed over telefoner

For så vidt angår særligt *telefoner*, fremgår af motiverne til ligningslovens § 16, stk. 12, at *en formodning for privat brug vil kunne afkræftes*, hvor brugen af telefonen (mobiltelefon) er nødvendig for at kunne udføre arbejdet (tilkaldevagt), og der er indgået en tro og love erklæring mellem arbejdsgiver og arbejdstager om, at telefonen udelukkende må anvendes erhvervsmæssigt, og telefonen rent faktisk udelukkende anvendes erhvervsmæssigt. Det er en forudsætning, at arbejdsgiverne fører kontrol med, at telefonen kun anvendes erhvervsmæssigt.

Disse 4 krav for at undgå multimediebeskatning af mobiltelefoner er ligeledes lagt til grund i Skatterådets praksis, jf. herved bl.a. SKM2009.680SR og SKM2009.683SR. For at undgå multimediebeskatning af mobiltelefoner, herunder en PDA, gælder således følgende 4 betingelser, der går igen i Skatterådets tilkendegivelser:

1. Telefonen skal være nødvendig for at kunne udføre arbejdet.
2. Der skal indgås en tro og love erklæring mellem arbejdsgiver og arbejdstager om, at telefonen udelukkende må anvendes erhvervsmæssigt.
3. Telefonen anvendes rent faktisk kun erhvervsmæssigt.
4. Arbejdsgiveren skal føre kontrol med anvendelsen.

Er en mobiltelefon eller en PDA ligefrem indrettet således, at det er teknisk umuligt at foretage eksterne opkald fra denne, er der ikke grundlag for multimediebeskatning, jf. SKM2009.684.SR og SKM2009.685.SR. Der stilles herunder ikke krav om indgåelse af ”tro og love” erklæringer eller kontrol af opkaldenes erhvervsmæssige karakter.

Rådighed over bredbånd

Installation af en *bredbåndsforbindelse* på arbejdstagerens bopæl vil efter motiverne til ligningslovens § 16, stk. 12 altid give grundlag for multimediebeskatning. En mobil internetforbindelse, der medbringes på medarbejderens bopæl, vil som udgangspunkt være omfattet af multimediebeskatningen. Giver den mobile internetforbindelse kun

Offentliggjort d. 1. december 2009

adgang til arbejdsgiverens private netværk, er formodningen for privat anvendelse afkræftet, jf. SKM2009.680.SR

Tjenesterejser

Endelig nævnes i motiverne som eksempel på en situation, hvor formodningen for privat rådighed over et multimedie kan afkræftes, selvom mediet tages med hjem på bopælen, tilfælde, hvor en person er på *tjenesterejse*. Det er her en forudsætning for at undgå multimediebeskatning, at arbejdstageren har et arbejdsbetinget behov for at få stillet et eller flere multimedier til rådighed, at multimediet kun må og rent faktisk kun anvendes erhvervsmæssigt, og at arbejdstageren ikke uden unødigt besvær har mulighed for at aflevere multimediet på arbejdspladsen. Sælgere eller andre medarbejdere, der hele tiden arbejder på skiftende arbejdssteder, er efter Skatterådets opfattelse *ikke* omfattet af *tjenesterejsebegrebet*, se herved SKM2009.679.SR og SKM2009.681.SR.

Medier til brug for husstanden

Blandt de øvrige problemstillinger forelagt for Skatterådet kan peges på spørgsmålet om, hvorvidt en medarbejder kan få stillet *flere multimedier af samme type til rådighed*, uden anden beskatning end multimediebeskatning af medarbejderen.

Af motiverne til ligningslovens § 16, stk. 12 fremgår om denne problemstilling, at "*Arbejdstagerens private rådighed dækker, at øvrige personer i arbejdstagerens husstand også har mulighed for at anvende de pågældende multimedier, men ikke at arbejdsgiveren m.v. direkte stiller multimedier til rådighed til arbejdstagerens ægtefælle, børn m.v.'s private benyttelse. Der er således grænser for omfanget af multimedier, som den enkelte arbejdstager kan få stillet til rådighed for privat benyttelse. Det må afgøres konkret, om der er en reel begrundelse, såsom at der rådes over flere boliger, for at medarbejderen får stillet flere af de samme goder til rådighed for privat benyttelse (eksempelvis to computere, to telefoner eller to bredbåndsforbindelser), eller om der er tale om, at goderne reelt anses for stillet til rådighed direkte over for den øvrige husstands beboere.*"

Offentliggjort d. 1. december 2009

I SKM2009.687.SR tilkendegav Skatterådet, at en medarbejder, der har rådighed, herunder privat rådighed, over 1 mobiltelefon, gennem en bruttolønsordning kan få stillet yderligere 1 mobiltelefon til rådighed til privat brug *uden anden beskatning end multimediebeskatning* af medarbejderen. Skatterådet lagde herved vægt på, at den ene mobiltelefon var en vagttelefon eller en telefon, som arbejdsgiverens kunder altid skulle kunne komme igennem på, og at der derfor var en reel begrundelse for den anden telefon. Ligeledes kunne en medarbejder, der havde rådighed, herunder privat rådighed, over 1 computer med begrænset funktionalitet, gennem en bruttolønsordning få stillet yderligere 1 computer med større anvendelsesmuligheder til rådighed til privat brug *uden anden beskatning end multimediebeskatning* af medarbejderen. I begge tilfælde forudsatte Skatterådet, at såvel telefon nr. 2 som computer nr. 2 ikke var ”stillet til rådighed til direkte brug for den øvrige del af husstanden”.

Et eksempel på, at en telefon ansås for stillet til rådighed *direkte for medarbejderens husstand* forelå i SKM2009.692.SR. Her fandt Skatterådet, at en medarbejder ikke blot skulle multimediebeskattes af privat rådighed over telefon stillet til rådighed for medarbejderen, men tillige skulle beskattes efter ligningslovens § 16, stk. 1 af arbejdsgiverens betaling af telefon for medarbejderens hustru og børn, dvs. af det faktiske beløb, som arbejdsgiveren betalte.

Arbejdsgivertilskud til medier

Vedrørende spørgsmålet om *arbejdsgiverens betaling af et fast beløb* (tilskud) til medarbejderens telefonudgifter, fremgår af motiverne til ligningslovens § 16, stk. 12, at et sådant tilskud er fuldt ud skattepligtigt for medarbejderen. Skatterådet konstaterede i SKM2009.682.SR, at arbejdsgiverens betaling af et fast beløb til medarbejderes bredbåndsforbindelse skal behandles efter samme principper som tilskud til telefon, og dermed altså er skattepligtigt.

Offentliggjort d. 1. december 2009

Arbejdsgiverbetalt uddannelse

Vedrørende *samsillet* mellem reglerne om *multimediebeskatning* og ligningslovens § 31 om *skattefri, arbejdsgiverbetalt uddannelse* tilkendegav Skatterådet i SKM2009.676.SR, at multimedieskatten ikke omfatter elever, der får stillet en computer til rådighed med henblik på forberedelse af arbejdsgiverbetalt uddannelse. Skatterådet forudsatte herved, at computeren udelukkende må og skal bruges i undervisningsøjemed, og således ikke må anvendes privat i øvrigt, at det er kutyme, at arbejdsgiver stiller pc'er til rådighed til brug for uddannelsen, at computeren skal afleveres til arbejdsgiver efter endt uddannelse, samt at betingelserne for skattefrihed i ligningslovens § 31 i øvrigt er opfyldt.

Sammenfattende har Skatterådet ved de bindende svar generelt lagt sig ganske tæt op af de relativt udførlige motivudtalelser, der ledsagede de nye regler om en multimedieskat i ligningslovens § 16, stk. 12.

De mere komplicerede afgrænsningstilfælde synes dog endnu at ligge forude. Særligt sondringen mellem på den ene side de acceptable tilfælde af erhvervsmæssig anvendelse af en computer på bopælen i ”ny og næ” og på den anden side en pc'er, der i et enkelt tilfælde medbringes på bopælen og dermed kan udløse multimediebeskatning, synes hårfin og må forventes at kunne give anledning til tvister fremover.

— o —